

政治献金の課税と国民の参政権

——憲法理論の視角を中心として——

北 野 弘 久

一 参政権の法的性格

若手、中堅の憲法研究者によってつくられている「憲法理論研究会」では、昭和五二年から五四年にかけて「参政権」の総合研究を行ってきた。本稿は、同研究会での共同研究の成果をふまえて、筆者が五四年三月の研究例会において行った研究報告の要旨をとりまとめたものである。

昭和五三年五月の同研究会の研究総会において金子勝助教授（立正大学）が「わが国における選挙権理論の系譜と現状」と題する報告を行った。同助教授はそこにおいて結論としてつぎのようにその選挙権理論を構成する方向を示唆された。⁽¹⁾

- (1) 国家法人説から脱却して日本国憲法の国民主権原理の立場から構成するのが妥当である。もっとも「国民主

権」(ナシオン主権)を「人民主権」(プーブル主権)と区別する立場からいえば、⁽²⁾より原理論的に人民主権原理の立場から構成するのがもっとも妥当であるといえる。

(2) 人民主権原理に立脚すれば、主権者人民は直接に国家的組織を創設・改廃する権利の主体、直接に国家権力を行使する権利の主体である。それゆえ、選挙権は人民主権のもとでは主権者が国家機関を創設・改廃する権利であり、したがって国家権力を行使する代議員を創設・改廃する権利であるから、選挙権は選挙に参加する権利ではなく、選挙をする権利である。かくして、選挙権は、国家機関・代議員を創設・改廃する¹¹国家権力を自ら行使するところの「政治をする権利」(政治的権利)である。「参政権」という用語は主権が自己以外のところに存在するもとでの(君主主権・国家法人説のもとでの)概念である。

(3) 人民主権の立場から選挙権の性格を考察すれば、選挙権は「自由権」、「社会権」とならぶ選挙人が主権者として所有する個々人の「政治的基本権」である。このように、政治的基本権とすることによって、はじめて普通・平等・秘密・直接・自由の選挙制度の原則が導きだされる。

(4) 人民主権の立場にたつとき、はじめて選挙権は「政治的基本権」として「権利」(選挙人となることのできる資格も選挙行為も権利となる)となる。そして、選挙権を「公務」の体系ではなく、「権利」の体系として構成するとき、もっとも民主的な選挙制度の実現が可能となる。

右のうち、「参政権」概念への批判については、吉田善明教授も指摘されるように、⁽³⁾問題は日本国憲法のもとでの「参政権」をいかに構成するかにあるのであって、そのような新たな理解のもとに「参政権」という用語を用いるこ

とそれ自体はさしつかえないといわねばならない。筆者も、基本的には選挙権の法的性格に関する金子助教授の考え方に賛成である。要するに、同助教授も指摘されるように、選挙権の主体は主権者それ自体であり、選挙権は基本的には主権者しか所有できないという意味での「主権的権利」である。そして、選挙権は人民主権の立場から、自由権、社会権とならば選挙人が主権者として所有する「政治的基本権」として直截的に構成したほうが妥当であるといえよう。

本稿は、このような最近の憲法学の成果を前提にして、右の国民の主権的権利を実質的に確保するためには、本来、政治献金をめぐる課税がいかにあるべきであるかを理論的に検討しようとするものである。このような視角からの総合的検討は従来あまり試みられたことがなかったように思われる。⁽⁴⁾ 従来、そもそも現行税法のもとにおいて政治献金をめぐる課税関係がどうなるかについてすら必ずしも明らかにされていたとはいえない状態にあった。政治献金をめぐる課税問題は大きく政治献金をする側の問題と政治献金を受ける側の問題とに分かれる。本稿においても大きくこの二つの側面に分けて検討することにした。

- (1) 金子勝助教授の整理によれば、わが国の戦前の選挙権理論はこれをつぎのように区分することができる。すなわち、(1)国家法人説にもとづく選挙権公務説、(2)天皇主権にもとづく選挙権公務説、(3)民本主義にもとづく権利説、(4)天皇主権にもとづく参政権の権利説、(5)国家法人説にもとづく参政権の権利説、等に区分することができる。戦後の代表的文献である林田和博『選挙法』(法律学全集・有斐閣)三六頁以下によれば、(1)個人的権利説、(2)公務説、(3)権限説、(4)二元説(公務と個人的権利)に区分している。

- (2) 杉原泰雄『国民主権の研究』(岩波書店)、同『人民主権の史的展開』(岩波書店)。

（３） 吉田善明「参政権の再検討」憲理研五四年五月研究總會報告レジメ。

（４） 筆者の知る限り、政治献金をめぐる課税問題を検討した文献はほとんどない。唯一の関連論稿とみられる新井隆一「政治献金の税法的理解と寄付金の意義」『税法の原理と解釈』（早大出版部）は、要するに政治献金をする側の問題として政治献金は法人税法上寄付金を構成するということ指摘するのみであって（これは指摘されるまでもなく実定税法上あまりにも自明である）、同じく法人税法上の問題である政治献金を受ける側の課税関係についてすら何んの検討もなされていない。もちろん所得税法上の問題については政治献金をする側の問題、受ける側の問題について、ともに何んの検討もなされていない。なお、同論稿において法人税法上の問題の検討にあたつて憲法理論の視角からの検討もなされていないことはいうまでもない。政治献金を扱った従来の税法論稿においては現行法下の政治献金をめぐる課税関係の全貌すら十分に解明されていないといえよう。

二 政治献金をする側の問題

一 政治献金をする側の課税問題は、会社（法人）が政治献金をする場合と個人（自然人）が政治献金をする場合とに分けて検討されねばならない。

会社が政治団体等に政治献金をする場合には、税法上の問題、商法上の問題が生ずるほか直接的に前記の憲法上の主権の権利としての国民の選挙権ないしは参政権の問題に重要な影響をもたらす。つまり憲法上の問題が生ずるわけである。この憲法上の問題がまた税法上の問題、商法上の問題を考えるにあたつて理論的には決定的な意味をもつ。

商法上の問題としては、政治献金はそもそも会社の目的の範囲外であるか、もし会社の目的の範囲外の行為であるとするならば政治献金をするには取締役の忠実義務（商法二五四条ノ二）に違反することにはならないか、等の問題

が生ずる。この問題については有名な八幡製鉄事件がある。同事件については最高裁から昭和四五年六月二四日大法院判決（民集二四卷六号六二五頁）¹⁵⁾が示されている。

八幡製鉄は昭和三五年三月自由民主党に対し政治資金として三五〇万円の寄付を行った。そこで同社の株主が、同社の二人の代表取締役を相手として損害賠償請求の代表訴訟（商法二六七条二項）を提起した。第一審東京地裁昭和三八年四月五日判決は、原告（株主）の請求を認めて二人の代表取締役の本件行為は定款違反かつ忠実義務違反の行為として商法二六六条一項五号に該当するものと認めて、右兩名は損害賠償の義務を免れないとした。すなわち、同判決は、(1)会社の行為には取引行為と非取引行為とがあり、非取引行為は、本来、対価を予想して行ないものであるからそれはつねに營利目的に反する行為であり、あらゆる種類の事業目的の範囲外である。(2)取締役は非取引行為をなすときは通例忠実義務に違反する。しかし、天災地変に際しての救援資金、育英事業への寄付等は総株主の同意が期待されるので（商法二六六条四項参照）、この種の非取引行為については取締役は免責される。(3)政治献金は右の免責行為にも該当しない。したがって、特定政党にたいする政治献金は定款違反行為でありかつ取締役の忠実義務違反行為として商法二六六条一項五号に該当するものである。

同判決が、会社の政治献金の性質について説示しているところは重要であるとみられるので、ここに参考までに紹介しておきたい。すなわち、「本件行為は、自由民主党という特定の政党に対する政治的活動のための援助資金であるから、特定の宗教に対する寄附行為と同様に、到底右に掲げたような一般社会人が社会的義務と感ずる性質の行為に属するとは認めることができない。政党は、民主政治においては、常に反対党の存在を前提とするものであるか

ら、凡ての人が或る特定政党に政治資金を寄附することを社会的義務と感ずるなどということは決して起り得ない筈である。しかも、このことは寄附額の多少によって変ることではない。従つて、本件行為は、右の例外的場合に属しないものと言わなければならない。

第二審東京高裁昭和四一年一月三十一日判決は逆に原告(株主)側を敗訴とした。その中心的理由は、要するに、会社は独立の社会的存在として個人同様に一般社会の構成単位を構成する。一個の社会人としての存在が認められる以上、社会に対する関係において有用な行為は、定款に記載された事業目的のいかんおよびその目的達成のために必要または有益である与否にかかわらず、当然にその目的の範囲に属する行為として、これをなすことができる。政治資金の寄付も、災害に際しての救援資金の寄付、育英事業に対する寄付、さらには社寺の祭礼等のための寄付と同様に、行うことができる、というのである。

最高裁大法廷は、結論として原告(株主)側の請求を棄却した。すなわち、(1)会社による政治資金の寄付は、客観的、抽象的に観察して、会社の社会的役割を果たすためになされたものと認められるかぎり、会社の権利能力の範囲に属する行為である。(2)憲法三章に定める国民の権利および義務の各条項は、性質上可能なかぎり、内国の法人にも適用されるものであるから、会社は、公共の福祉に反しないかぎり、政治的行為の自由の一環として、政党に対する政治資金の寄付の自由を有する。(3)商法二五四条ノ二の規定は、同法二五四条三項、民法六四四条に定める善管義務をふえんし、かつ、一層明確にしたにとどまり、通常の委任関係に伴う善管義務とは別個の、高度な義務を規定したものではない。(4)取締役が会社を代表して政治資金を寄付することは、その会社の規模、経営実績その他社会的経済

的地位および寄付の相手方など諸般の事情を考慮して、合理的な範囲内においてなされるかぎり、取締役の忠実義務に違反するものではない、としたのである。

右のうち、第一点について最高裁判決が述べているところを詳細に紹介しておこう。すなわち、「会社は定款に定められた目的の範囲内によって権利能力を有するわけであるが、目的の範囲内の行為とは、定款に明示された目的自体に限局されるものではなく、その目的を遂行するうえに直接または間接に必要な行為であれば、すべてこれに含まれるものと解するのを相当とする。そして必要なりや否やは、当該行為が目的遂行上現実に必要なものであつたかどうかをもってこれを決すべきではなく、行為の客観的な性質に即し、抽象的に判断されなければならないであらう。ところで、会社は、一定の営利事業を営むことを本来の目的とするものであるから、会社の活動の重点が、定款所定の目的を遂行するうえに直接必要な行為に存することはいうまでもないところである。しかし、会社は、他面において、自然人とひとしく、国家、地方公共団体、地域社会その他（以下社会等という。）の構成単位たる社会的實在なのであるから、それとしての社会的作用を負担せざるを得ないのであって、ある行為が一見定款所定の目的とかわりがないものであるとしても、会社に、社会通念上、期待ないし要請されるものであるかぎり、その期待ないし要請にこたえることは、会社の当然になしうるところであるといわなければならない。そしてまた、会社にとつても、一般に、かかる社会的作用に属する活動をすることは、無益無用のことではなく、企業体としての円滑な発展を図るうえに相当の価値と効果を認めることもできるのであるから、その意味において、これらの行為もまた、間接ではあつても、目的遂行のうえに必要なものであるとするを妨げない。災害救援資金の寄附、地域社会への財産上の奉仕、各種

福祉事業への資金面での協力などはまさにその適例であらう。会社が、その社会的役割を果たすために相当な程度のかかる出捐をすることは、社会通念上、会社としてむしろ当然のことに属するわけであるから、毫も、株主その他の会社の構成員の予測に反するものではなく、したがって、これらの行為が会社の権利能力の範囲内にあると解しても、なんら株主等の利益を害するおそれはないのである。以上の理は、会社が政党に政治資金を寄附する場合においても同様である。憲法は政党について規定するところがなく、これに特別の地位を与えてはいないのであるが、憲法の定める議会制民主主義は政党を無視しては到底その円滑な運用を期待することはできないのであるから、憲法は、政党の存在を当然に予定しているものというべきであり、政党は議会制民主主義を支える不可欠の要素なのである。そして同時に、政党は国民の政治意思を形成する最も有力な媒体であるから、政党のあり方いかんは、国民としての重大な関心事でなければならない。したがって、その健全な発展に協力することは、会社に対しても、社会的実在としての当然の行為として期待されるところであり、協力の一態様として政治資金の寄附についても例外ではないのである」。

筆者は、政治献金について会社を自然人と同じようにみることは妥当でないと考える。また、政党等への政治献金行為を災害救援資金としての寄付、地域社会への財産上の奉仕、各種社会福祉事業への資金面での協力等と同じようにみることも妥当でないと考える。後にも述べる憲法上の選挙権ないしは参政権の性格論の問題（自然人のみが有する主権的権利）を考慮すると、政治献金行為の性格が災害救援資金としての寄付行為等とは本質的に異なることがより一層、明らかとならう。

会社はそれが存在することにより人々にさまざまな費用を負担させている。その費用は本来、会社が負担すべきものともいえる。会社が災害救援資金としての寄付行為等を行うのは、そのようなかたちで右のその種の費用を負担しているともいえる。⁽⁷⁾ その意味においてはむしろ会社として当然に行うことが望ましい寄付ともいえる。しかし、政治献金行為には、第一審判決も指摘するように、そのような社会義務的性格は存在しない。その点については、特定の宗教団体への寄付と同様の問題を随伴するといつてよい。最高裁は、「政党は国民の政治意思を形成する最も有力な媒体であるから、政党のあり方いかんは、国民としての重大な関心事でなければならない。したがって、その健全な発展に協力することは、会社に対しても、社会的実在としての当然の行為として期待されるところであり、協力の一態様として政治資金の寄付についても例外ではない」と述べているが、政治意思の形成は選挙権を有する自然人のみに期待されているのであって、会社には期待されていない。それゆえ、政治献金行為は、はじめから会社の活動領域の外にある。のみならず、それは会社にとっては単に期待されていない行為であるだけでなく、進んで「公益違反」の違法行為でもある。⁽⁸⁾ 一般に寄付が応分の程度を超えれば、取締役の忠実義務違反の問題が生ずるという考え方が⁽⁹⁾ある。これによれば、右の応分の程度を超えなければ、会社の政治献金も商法的によいということになりかねない。しかし、以上の検討で明らかのように、会社の政治献金については金額の多寡が問題なのではない。金額の多寡を問わず、会社の政治献金行為は商法的には許されない（第一審判決も指摘するように、災害救援資金としての寄付行為等については右の応分が問題になりうる。この種の寄付行為等については、「総株主の合理的意思が許容し得る支出の限度」を超えるときは、総株主の同意が期待できないので、取締役の責任が問われることになる）。被告側は、

現行の諸法律（政治資金規制法、公職選挙法、法人税法等）が会社の政治献金を予定している旨を主張している。この点については、第一審判決が、それらの法律規定によって取締役の責任が免除されることにはならないこと、問題は当然商法上の見地から決すべきことがらであることを判示しているところは妥当といえよう。

憲法上の問題としてはさきにも指摘したごとく選挙権ないしは参政権は、国民（自然人）のみが有する主権的権利であるという点が重要になってくる。つまりこの権利の本質は選挙人（自然人）のみが主権者として所有する「政治的基本権」であることが留意されねばならない。

資金能力を有する大会社が政治献金をする場合、それはそれだけ自然人の政治献金をする度合が相対的に低下することを意味しよう。しかしてその資金能力を有する大会社の献金先は彼等の利害を代表してくれる特定の政党、政治家に集中するのが普通である。議会での政党、政治家の活動は献金をした大会社の利害と無関係ではありえない。むしろ、彼等の活動は選挙権を有する国民の意思を必ずしも代表するものとはならない。さきにも指摘したように、政治献金は本来、会社の行為としては期待されていない。会社の政治献金行為は、当該会社の構成員たる株主の自由な政治的立場をおかすものである。また、それは当該会社の外国人株主に対し実質的に他国の政治に干渉させることを許容することを意味する。それゆえ、会社の政治献金行為は、さきにも指摘したようにむしろ公益的観点からも絶対に許されないものであるといえる。この点は、最高裁大法廷判決のつぎの「納税者論」をもってしても正当化しえない。また、そこで述べられている憲法論も妥当ではない。すなわち、いう。「憲法上の選挙権その他のいわゆる参政権が自然人たる国民にのみ認められたものであることは、所論のとおりである。しかし、会社が、納税の義務を有し自

然人たる国民とひとしく国税等の負担に任ずるものである以上、納税者たる立場において、国や地方公共団体の施策に対し、意見の表明その他の行動に出たとしても、これを禁圧すべき理由はない。のみならず、憲法第三章に定める国民の権利および義務の各条項は、性質上可能なかぎり、内国の法人にも適用されるものと解すべきであるから、会社は、自然人たる国民と同様、国や政党の特定の政策を支持、推進しまたは反対するなどの政治的行為をなす自由を有するのである。政治資金の寄附もまさにその自由の一環であり、会社によってそれがなされた場合、政治の動向に影響を与えることがあったとしても、これを自然人たる国民による寄附と別異に扱うべき憲法上の要請があるものではない」。このように考えてくると、そもそも会社に政治献金することを認めることは、一方において憲法の意図する議会制民主主義を根底から空洞化せしめ、他方において自然人（国民）のみに認められている国民の選挙権ないしは参政権を実質的に侵害せしめることにもなりかねない。この点、アメリカにおいて会社の政治献金行為は会社の目的外の行為であるとした判例のあることが想起される¹⁰。また、現在ではたとえばアメリカにおいては会社や労働組合は政治献金することが禁止されていることが注意される（別に政治基金を設立して行うことは認められている。しかし、筆者は、このような方法も禁止されねばならないと考えている）。もっとも、会社と労働組合とは性格を異にしているようにも思われる。労働組合は、主権者である国民の参加によりつくられているものである。その運営は主権者である国民が提供した会費によってなされる。組合の大会決議にもとづいて特定の政党等に政治献金することは、実質的には主権者である組合員が便宜上まとめて自分達の支持する政党等に献金するのと同じであるといつてよい。そこで、筆者としては会社の政治献金を禁止することとするとしても、会社の場合と同じ理由でもって労働組合

の政治献金を禁止することは妥当でないと考える。また、イギリスの会社法によっては一定額以上の政治献金等はその寄付先と金額を貸借対照表に添付する報告書に記載しなければならないこととされていることが注意されよう。これにより株主からのコントロールが期待されているわけである。⁽¹¹⁾

以上のように考えてみると、日本の法人税法が従来から政治献金も一般の寄付と同じように一般寄付金の損金算入限度額の範囲内においてひろく損金に算入することを認めていること（法人税法三七条、法人税法施行令七三条）が疑問とされねばならない。これに対し、後述のように個人の政治献金については従来事実上税法上の保護はなかったといつてよい。もし政治献金について税法上の保護を与えるとするならば、会社よりも個人についてこそ認められるべきであるといわねばならない。もっとも厳密には後に紹介するドイツの判例理論のように考えると、個人について税法的保護を与えることも憲法理論的には全く問題がないわけではないのである。

なお、以上の理論上の問題とは別にこの機会に法人の政治献金をめぐる税実務上の二、三の問題について言及しておきたい。もし、当該政治献金が前記のように定款に違反するものとみた場合には、取締役は会社に対して政治献金相当額の債務の弁済または損害賠償の責を負わねばならないことになる（商法二六六条）。その場合、税法上は当該政治献金相当額は取締役に対する会社の貸付金等の債権として処理されねばならないことになるので、もとより法人所得計算上は損金に算入されない。また寄付金は一般に、現実に支払った時点で損金に算入される（法人税法施行令七八条）。それゆえ、かりに定款に違反しないとした場合において法人が当該政治献金を未払金として計上していても現実に支払が行われるまでは損金に算入されない。逆に仮払金として経理をしていても、現実にすでに支払がなされて

いるときはその支払の時点において損金に算入される。

(5) この事件については数多くの研究がある。ここでは商法学者のものとして、富山康吉「株式会社のみな献金」民商法雑誌四七巻三・五・六号、同・法律時報三五巻六号、服部栄三・ジュリスト商法の判例(三版)、鈴木竹雄・ジュリスト会社判例百選(新版)、西原寛一・民商法雑誌六四巻三号、福岡博之・ジュリスト増刊・商法の争点等、憲法学者のものとして吉田善明『選挙制度改革の理論(有斐閣)』二二六頁以下所収をあげるにとどめる。

(6) 最高裁大法廷判決において大隅意見は、会社の権利能力は定款所定の目的によっては制限されないが、すべての会社に共通な営利の目的に制限されるものと解すべきであると主張される。筆者は、この点については西原寛一教授の所見に賛成したい。同教授はつぎのように主張される。「……この営利性は、やはり会社の事業目的と全く無関係であるとは考えられないのである。営利性と事業目的と社会的實在(社会的存在価値を認められる法的人格)とは、三つの相互に独立した観念ではない。会社は、特定の事業目的を有する営利法人たる社会的實在であって、その社会的實在性は抽象的に遊離されたものではなく、性格そのものに結びついている。すなわち、同じ社会的實在でも、自然人の場合には、全財産を投じて特定の公益事業に寄付しても別に問題はないが、会社の場合には、直ちに営利性と衝突する。また営利性を脅かすには至らない収益の一小部分の寄付にしても、自然人の場合とは異なり、その事業目的と全然無関係とはいえない」(西原寛一・前出判例研究五二一、五二二頁)。

(7) 同旨・富山康吉・前出民商法雑誌四七巻五号五一八頁。

(8) 同旨・富山康吉・前出民商法雑誌四七巻六号九〇一頁。

(9) たとえば、鈴木竹雄・前出判例研究一一頁。

(10) *People ex rel. Perkins v. Moss* (Feb. 26, 1907). *Court of Appeals of New York*, 80 *Northeastern Reporter* 383. 富山康吉・前出民商法雑誌四七巻六号八九六頁。その実質的理由は必ずしも明らかではないが、同事件の下級審判事の述べるところからいって、会社は選挙権を有しないことが考慮されたものとみられている。もっとも最近、会社の政治献金を禁止することは違憲であるとした判例もある。*First National Bank of Boston et al. v. Francis X. Bellotti, Etc.*,

et al. (April 26, 1978). 46 LW 4371.

- (11) 政治資金の規制に関する各国の制度の簡単な紹介については山本武『注解政治資金規整法』(ぎょうせい)三四九頁以下。
- (12) 現行法上、寄付金の損金算入の一般限度額は、普通法人についていえば、期末資本金と期末資本積立金との合計額(資本金等の金額)の一〇〇〇分の二・五とその事業年度の所得の金額の一〇〇分の二・五との算術平均額である(法人税法施行令七三条)。右の限度額の範囲内であれば、ひろく政治献金も法人所得の計算上損金に算入されるわけである。

二 つぎに個人が政治献金を行った場合について検討しよう。個人の事業所得者が寄付金を支払った場合にはそれが事業上の必要経費と認定されるかぎり、理論的には当該事業所得計算上の必要経費に算入される。しかし、現実には事業上の必要経費として認定される個人の寄付金はきわめて例外的であることが予想される。当該寄付金が事業の遂行上必要であったかどうかの認定が容易ではないからである。政治献金についてはとりわけその認定が困難である(法人の場合には法人の行為はそのまま当該企業体の事業活動として扱われるのが通例であるので、法人の政治献金も法人所得計算上の寄付金として扱われることになる。しかし、個人の場合には市民としての寄付金と企業体としての寄付金の区別が容易ではない。それゆえ、事業上の必要経費として認定される個人の寄付金は現実にはきわめて少ないこととなる。とりわけ政治献金についてはその性質上、事業上の必要経費として認定されるものはほとんどないといみてよいであろう)。事業所得者以外のもの、たとえばサラリーマンが政治献金を行ってもそもそも事業所得の問題がないので右の事業上の必要経費算入云々を論ずる余地がない。

そこで個人の政治献金を税制上助成する観点から昭和五〇年の政治資金規正法の改正に関連して、租税特別措置法

四一条の一五において寄付金控除の特例が設けられるに至った。同条は、政治資金規正法三二条の二の「個人が政治活動に関する寄付をした場合において、当該寄付についてこの法律又は公職選挙法の規定による報告がされたときは、租税特別措置法（昭和三年法律第二六号）で定めるところにより、当該個人に対する所得税の課税について特別の措置を講ずる」という規定を受けるものである。所得税法七八条は個人が特定寄付金を支出した場合には寄付金控除として所得控除を行うことを認めている。現行租税特別措置法四一条の一五は、つぎの(1)から(4)までにかかげる団体に対する寄付金および(5)の寄付金で所定の報告があった等の要件を満たすものについては所得税法七八条二項の特定寄付金とみなして寄付金控除の規定を適用することとしている。(1)政党、(2)政治資金団体、(3)政治上の主義・施策の推進・支持・反対を本来の目的とする団体で国会議員が主宰しまたはその主要な構成員が国会議員であるもの（同趣旨の研究団体を含む）、(4)国会議員、都道府県の議会の議員、知事、指定都市の議会の議員、同市長の職にある者の推せん・支持を本来の目的とする団体、右の特定の公職の候補者または候補者となろうとする者の推せん・支持を本来の目的とする団体、(5)右の特定の公職の候補者の選挙運動に関する寄付金。

右の寄付金の規定で注意されることは一般の市町村議会の議員や市町村長については特定寄付金の対象になっていないという点である。「地方の時代」を志向するにあたって、基礎的自治体である市町村関係の公職が対象になっていない⁽¹⁴⁾ということは問題であるといわねばならない。

政治献金にたいする税法上の保護の問題を考えるにあたって一九五八年六月二四日のドイツ連邦憲法裁判所の違憲判決が注意される。当時のドイツ所得税法一〇条bは「慈善・教会・宗教・学術および国家政治の (staatspolitisch)

目的ならびに特に奨励に値すると認められる公益上の目的を促進するための支出」については「特別支出」(Sonderausgaben)として一定額まで所得から控除することを認めている。同趣旨の規定は当時の法人税法一条五号にもある。裁判所は右所得税法、法人税法の関係規定を違憲無効としたものである。判決は、まず、基本法二一条一項(「政党は国民の政治的意見の形成に協力する」)により、憲法は、国家が政党に対し財政援助を与えることを禁じていないとしたうえで、政党間の機会均等(Chancengleichheit)は憲法の保障するところであり形式的抽象的にすべての政党を平等に取り扱う法律であっても、それを実際に適用した場合には事実上の不平等を強める方向に作用するときはその法律自体が平等原則をおかしている。また、政治献金は市民が政治的意思の形成に参加する一形態であるが、これに税法上の考慮を行うことは所得の多寡に応じて市民の政治的権利の行使に差をつけることになる、としたのである。要するに、政治献金を課税上保護する税法の規定は、政党間の機会均等および市民の平等権を侵害するので違憲とした。⁽¹⁵⁾この考え方に厳密に従えば、日本の税法が積極的に個人および法人の政治献金にたいして保護を与えていることも憲法の平等原則からいって疑問がないということにもなりかねないのである。

(13) 現行法上寄付金控除額は、特定寄付金の額と総所得金額等の一〇〇分の二五とのいずれか少ない額から一万円を控除した金額である(所得税法七八条)。

(14) 北野『憲法と地方財政権』(勁草書房)、同『新財政法学・自治体財政権』(勁草書房)参照。

(15) BVerGE 8, 51. の判決の詳細な紹介として阿部照哉「政党寄付金の控除と平等原則」税法学一四一号がある。清永敬次「税法と平等原則」法学論叢九〇巻四・五・六号一五二頁も簡単に紹介する。なお、この問題に関する関連判決として、Beschluß v. 21. Februar 1957, BVerGE 6, 273. Urteil v. 3. Dezember 1968, BVerGE 24, 300. 等がある。

三 政治献金を受ける側の問題

一 個人または法人から政治献金を受ける側の課税関係はどうなるのであろうか。この問題は政治団体が受ける場合と政治家個人が受ける場合とに分けて検討されねばならない。

政治団体が社團法人または財団法人として法人格を有する場合には法人税法上は公益法人等として扱われる（法人税法二条六号）。公益法人等々にたいしては収益事業を行う場合にのみ法人税が課税される（法人税法四条一項但書）。非収益事業には法人税は課税されない。それゆえ、政治団体が収益事業を行わないかぎり法人税の課税問題は生じないことになる。政治団体が非収益事業と収益事業を行っている場合において収益事業に属する資産のうちから非収益事業のために支出した金額はその収益事業にかかる寄付金の額とみなされて、法人税法上一般寄付金の損金算入の限度規定が適用される（法人税法三七条四項）。

政治団体が法人格を有しない場合には、法人税法上は人格のない社團等として扱われる。人格のない社團等は法人税法において法人とみなされる。人格のない社團等については、公益法人等と同じように収益事業を行う場合にのみ法人税が課税される（法人税法四条一項但書）。非収益事業には法人税は課税されない。それゆえ、政治団体が収益事業を行わないかぎり法人税の課税問題は生じないことになる。

政治団体に対する課税問題については右の法人税法上の問題のほかに相続税法上の問題が検討されねばならないであろう。なぜなら、相続税法六六条は人格のない社團等および公益法人等にたいしては個人とみなして、贈与税または

相続税を課税することを規定しているからである。すなわち、同条一項は、人格のない社団等には財産の贈与または遺贈があつた場合には、個人とみなして同社団等に対し贈与税または相続税を課税することとし、同条四項は、公益法人等にはその公益法人等に財産の贈与または遺贈があつた場合において当該贈与または遺贈により当該贈与者または遺贈者の親族等の特別の関係者の相続税または贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められるときは六六条一項の規定を準用することとしているのである。

そこで政治団体が個人から政治献金を受ける場合には右の贈与税、相続税の問題がどうなるのかという問題が生ずる。この点について、相続税法二一条の三第一項三号、一二条一項三号の規定によって非課税とする取扱いが示されている。すなわち、この点を含めて相続税法基本通達一五一条はつぎのように規定している。「一 公職選挙法（昭和五年法律一〇〇号）の適用を受ける公職の候補者が選挙運動に関し、金銭、物品その他の財産上の利益を取得した場合、①個人からの贈与によって取得した金銭、物品その他の財産上の利益については、その取得した金銭、物品その他の財産上の利益のうち公職選挙法第一八九条の規定により報告がされたものは課税価格に算入しないこと。②法人からの贈与によって取得した金銭、物品その他の財産上の利益については、法第二一条の三第一項第一号に該当するから課税価格に算入しないこと。二 政治資金規正法（昭和三年法律一九四号）の適用を受ける政党、協会その他の団体が政治資金として金銭、物品その他の財産上の利益を取得した場合、①個人からの贈与によって取得した金銭、物品その他の財産上の利益については、その政党、協会その他の団体が法第二一条の三第一項三号の公益を目的とする事業を行う者に該当し、かつ、その取得した財産を政治資金に供することが確実であるときは、課税価格に

算入しないこと。②法人からの贈与によって取得した金銭、物品その他の財産上の利益については、法第二一条の三第一項第一号に該当するから課税価格に算入しないこと。」

二 それでは、政治家個人が受ける政治献金はどうか。相続税法二一条の三第一項五号では「公職選挙法の適用を受ける選挙における公職の候補者が選挙運動に関し贈与により取得した金銭、物品その他の財産上の利益で同法一八九条の規定による報告がなされたもの」を贈与税の非課税とすることを規定している。これは個人から受ける場合の規定である。この分については所得税も自動的に非課税となる（所得税法九条一項二〇号）。一方、法人からの贈与は所得税法上一般には一時所得を構成するのであるが、所得税法九条一項二二号では候補者が法人から選挙運動に関して贈与により取得するものについて右の相続税法と同趣旨の規定を設けて、所得税を非課税とすることを規定している。政治家個人が受ける政治献金の非課税については税法は右に紹介した二か条以外にいかなる規定をも設けていない。つまり公職の候補者が選挙運動に関して受けるものに限って非課税としてゐるにすぎない。一般の政治献金については非課税とする規定は現行税法のどこにも存在しないのである。

いったい政治家個人が受ける一般の政治献金は税法理論上どのように扱われるべきであろうか。個人から受けるものについては、そもそもそれが贈与税の問題になるのかそれとも所得税の問題になるのかという基本的疑問が生ずる（法人からの贈与については贈与税が課税されないので法人からの政治献金について贈与税の課税問題ははじめから生じない）。もし個人からの政治献金も贈与税の問題になるならば、所得税の課税問題は自動的に生じないことになる（所得税法九条一項二〇号参照）。この問題の解明のためには、そもそも税法における「贈与」概念と「所得」概念の

區別をどのようにとらえるべきかが解決されねばならないであろう。⁽¹⁶⁾ このような基本的問題自体が、筆者の知るかぎり、従来、税法理論的に立ちいつて検討されたことがなかったといつてよいであろう。

かりにわが国の政治家活動の通常の態様にてらして、政治献金は一種の「所得」として所得税の問題になると考えるところの場合に、いったい現行税法のもので何所得としてみるのがもっとも妥当であろうかという問題が生ずる。この点については、筆者としては結論的には、国税庁筋の支配的見解にみられるように、原則として「雑所得」として扱うのがもっとも妥当であると考ええる。つまり、政治家個人が受けるさまざまな政治献金収入は雑所得の総入金額を構成し、当該政治家が政治活動のために支出した金額は当該雑所得計算上必要経費を構成するとして扱うのが妥当であると考ええる。

三 筆者は、さきにも述べたように、税法理論的視角からも法人の行う政治献金はいかなる方法によっても禁止されるべきであると考えている。それに加えて、政治献金を受ける政治団体および政治家個人の課税のあり方も、実質的には国民の主権的権利である参政権の行使に重要な影響をもたらすとともに、この国の議会制民主主義の展開にとっても重要な影響をもたらすことが十分に考慮されねばならないと考えている。このような視点をも考慮して、結論的にいえば政治団体および政治家個人の課税についてつぎのような立法上の措置が講ぜられねばならないと考えている。

まず、政治団体については政治資金規正法等の諸措置とは別に税法上の措置としてすべての政治団体についてその収益事業・非収益事業の双方の収支関係のすべてについて記帳等を義務づけ、しかしして具体的な課税所得の有無を問

わず課税庁に対しその収支関係のすべてを申告させることを義務づける。課税庁は政治団体の記帳等および申告については適正な税務調査を行わなければならない。

つぎに、政治家個人についても政治資金規正法等の諸措置とは別に、税法上の措置として政治家のすべての所得について記帳等を義務づける（現行法のもとではさしあたり青色申告を強制することとする。青色申告制度とは別に政治家の所得については白色申告者についても税法上記帳を強制することとする）。もちろん税法において政治家個人が受ける政治献金等が「雑所得」となることを立法的に明定する（もともと現行法の所得の種類にとられないで考えるときは、立法論的には政治家に特有の所得類型Ⅱ政治活動所得を設けるのが望ましいといえよう）。その雑所得を構成する政治活動所得についてその総収入金額および必要経費の概念について具体的範囲を税法上明定する。政治活動の所得については、その所得金額の多寡を問わず（結局、赤字で所得金額がないと見込まれる場合でも）、その総収入金額と必要経費の明細について申告を義務づける。つまり政治活動の所得については課税所得の有無を問わずその収支関係をすべて申告させることとするのである。課税庁は政治家の記帳等および申告について適正な税務調査を行わなければならない。

政治団体および政治家個人の上記の申告内容および税務調査の結果がすべて何らかの方法で、公表されなければならない。ただし、憲法理論的視角からいえば、本来、政治献金のゆくえが主権者である国民によって監視されることが制度的に保障されていることが要求されるからである。税法上の守秘義務の対象になる「秘密」は、私見によれば、特殊税法的意味での「個人的秘密」である。政治家の「私事」は多くの場合「公事」であるといいてよい。それゆえ、

政治団体はもとより、政治家個人の税務資料を公表することとしても税法上の守秘義務には違反しない。また、一般公務員法上の守秘義務の対象になる「秘密」はもしそれを公表すると国民全体にとって不利益になるものをいう。政治家の税務資料を公表しない場合には、かえって多くの国民は税務行政に不信を抱き、適正な税務行政の展開にとっても看過しえないデメリットをもたらす。それゆえ、政治団体はもとより、政治家個人の税務資料を公表することとしても一般公務員法上の守秘義務にも違反しない。⁽¹⁷⁾不公平税制の是正は、ひとり立法段階の是正だけではなく、行政段階においても公正な税務行政がなされなければ、達成されない。政治団体および政治家個人にたいする課税が公正になされることの保障が主権者である国民にとってどうしても必要であることが銘記されねばならないといえよう。

(16) この点については、別に指摘したことがある。北野「内助の功と税法」北野編『判例研究日本税法体系2』（学陽書房）所収。

(17) くわしくは北野『税法解釈の個別的研究1』（学陽書房）三五九頁以下。なお、一般公務員法上の守秘義務に関する学説判例については、小林孝輔「国家秘密と国民の知る権利」法学セミナー一九七二年二月号に詳しい。故有倉遼吉教授にも一般公務員法上の守秘義務の問題について鋭い法解釈論的分析を示された論稿（「国公法一〇〇条、一〇九条、一一一条論」法律時報一九七二年六月号）がある。包括的著作として奥平康弘『知る権利』（岩波書店）がある。